

**Audience publique du 5 mars 2009**

Recours formé par la société anonyme O., ...  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière de remise d'impôts

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 23890 du rôle et déposée en date du 28 décembre 2007 au greffe du tribunal administratif par la société anonyme O., établie et ayant son siège social à L-..., représentée par le docteur ..., Ph. D., en sa qualité d'administrateur-délégué, par laquelle a été introduit un recours à l'encontre d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 4 décembre 2007 ayant rejeté sa demande de remise d'impôts concernant les années 2002 et 2003 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 18 mars 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en sa plaidoirie.

---

A la suite de l'introduction par la société anonyme O. d'une demande de remise gracieuse auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé le « directeur », en date du 6 novembre 2007, telle que complétée par un courrier reçu par l'administration le 27 novembre 2007, au sujet des bulletins d'impôt émis par voie de taxation d'office pour les années d'imposition 2002 et 2003, le directeur, par sa décision du 4 décembre 2007, refusa de faire droit à la demande de remise d'impôts aux motifs suivants :

*« Considérant que la demande conteste au fond la taxation établie d'office pour les années en question ;*

*Considérant que les bulletins d'impôt visés par la demande sont coulés en force de chose décidée;*

*Considérant qu'en vertu du paragraphe 131 AO, sur demande justifiée endéans les délais du paragraphe 153 AO, le directeur de l'administration des contributions directes accordera une remise d'impôt ou même la restitution, dans la mesure où la perception de*

*l'impôt dont la légalité n'est pas contestée, entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable;*

*Considérant que la requérante, malgré maints rappels, sommations et fixation d'astreintes, n'a pas donné suite aux injonctions administratives de remettre les déclarations en cause;*

*Considérant qu'une rigueur n'est pas à admettre dans la mesure où suivant les faits, des exigences particulières conditionnant le dépôt des déclarations fiscales ne se trouvent pas remplies que ce soit à la suite d'une faute du contribuable lui-même ou de tierces personnes ayant mal exécuté une obligation leur incombant;*

*Qu'en l'occurrence il apparaît qu'il y a faute professionnelle de tiers intervenants; que dans ce contexte il n'appartient pas au Trésor, en cas de préjudice subi sur le plan fiscal par suite de faute de tiers, d'en dégager les intervenants de leur responsabilité à charge du budget public;*

*Considérant donc que dans le cas d'espèce, le bureau d'imposition a procédé à bon droit à la taxation des revenus de la requérante sur base du paragraphe 217 AO, compte tenu des données de la cause; que la requérante doit s'imputer à elle-même les conséquences éventuellement désavantageuses des taxations effectuées contre lesquels elle n'a pas estimé opportun d'introduire dans les délais du paragraphe 245 AO une réclamation motivée (cf. Conseil d'Etat du 11 avril 1962 N°5742 et Cour adm. du 30 janvier 2001, N°12311C) ;*

*Considérant que la remise de déclaration après imposition ne doit impliquer un redressement des bases d'imposition évaluées et du bulletin d'impôt coulé en force de chose décidée ;*

*Force est de constater que le moyen invoqué s'analyse en une contestation de la légalité matérielle de l'imposition, étrangère en tant que telle à la matière gracieuse (cf. T.A. N°11196 du 27.10.99 et confirmé par C.A. N°11703C du 30.03.2000) ;*

*Considérant qu'une rigueur subjective ne saurait être admise, faute de motivation dans ce sens;*

*Considérant que partant les conditions pouvant légalement justifier une remise gracieuse ne sont pas remplies ; ».*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 28 décembre 2007, la société anonyme O. a fait introduire un recours contentieux contre la décision directoriale précitée du 4 décembre 2007

Le délégué du gouvernement conteste tout d'abord la recevabilité dudit recours, au motif « *qu'aucun recours de remise gracieuse* » ne serait prévu par la loi à l'encontre des décisions directoriales prises en matière de remise gracieuse d'impôts.

Nonobstant le fait que la demanderesse n'a pas pris position par rapport à ce reproche, ni dans un mémoire en réplique ni au cours de ses explications fournies au cours de l'audience des plaidoiries, il échet néanmoins de retenir que dans la mesure où la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre que la demanderesse a entendu introduire le

recours admis par la loi<sup>1</sup>. Ceci est d'autant plus vrai dans les hypothèses où le législateur a admis la recevabilité des recours introduits par les justiciables particuliers agissant par eux-mêmes, qu'il s'agisse de personnes morales ou de personnes privées, les termes y visés sont à apprécier dans la mesure du possible de façon à dégager le sens dont l'expression a été souhaitée par son auteur, plutôt que de s'attacher au sens littéral des mots employés, le tout au bénéfice de considérations d'effet utile<sup>2</sup>.

En l'espèce, malgré les termes de « *recours de remise gracieuse* » que la demanderesse a utilisé dans sa requête introductive d'instance dirigée contre la décision précitée du directeur du 4 décembre 2007, il y a lieu de considérer que le contribuable, qui n'est pas un professionnel de la postulation, a entendu introduire le recours tel que prévu par la loi contre une décision du directeur rendue en matière de remise gracieuse. Il s'ensuit que le moyen d'irrecevabilité soulevé par le délégué du gouvernement est à écarter pour ne pas être fondé.

Etant donné que le paragraphe 131 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, communément appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », prévoit en la matière un recours de pleine juridiction, le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation ainsi introduit.

Le recours, ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, est recevable.

A l'appui de son recours, la demanderesse reproche au directeur de ne pas avoir fait droit à sa demande de remise gracieuse pour les années 2002 et 2003, pour un montant de 18.686,80 €, en soulevant de multiples problèmes qu'elle aurait eu avec sa fiduciaire luxembourgeoise chargée de sa constitution, de sa gestion, ainsi que de sa domiciliation et comptabilité, problèmes qui ont abouti à la démission de ses administrateurs, à la dénonciation et au transfert de son siège social, à la démission du commissaire aux comptes, ainsi qu'à la taxation de ses revenus pour les années d'imposition 2002 et 2003.

Elle expose encore qu'elle aurait transmis ses bilans pour les années 2001 et 2002 à l'administration des Contributions directes en date du 23 novembre 2007 et qu'en date du 14 décembre 2007, elle aurait fait de même pour les années 2003, 2004, 2005 et 2006.

Enfin, elle soutient qu'elle n'aurait jamais réalisé de bénéfice, de sorte qu'elle estime que le fait de l'imposer à un montant supérieur à 18.000.- € pour les années d'imposition litigieuses constituerait une « *décision arbitraire* ».

Dans son mémoire en réponse, le délégué du gouvernement soutient que la demanderesse entendrait contester les taxations d'office dont elle a fait l'objet, en se référant à des fautes qui auraient été commises par des tiers et consistant dans la non-remise des déclarations d'impôt afférentes pour les années d'imposition litigieuses.

Par ailleurs, le représentant étatique expose que dans le cadre d'une procédure de remise gracieuse, il ne serait pas possible de contester la légalité matérielle de l'imposition elle-même, de sorte que dans le cadre de la présente instance, il ne serait pas possible de remettre en question la détermination même de l'impôt intervenu, fût-ce d'office par la voie de la taxation.

---

<sup>1</sup> cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 536 et autres références y citées

<sup>2</sup> cf. trib. adm. 9 février 1999, n° 10771 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 553 et autres références y citées

En ce qui concerne les faits sur lesquels la demanderesse se base pour obtenir une remise gracieuse, le délégué du gouvernement soutient que les éventuelles fautes commises par des tiers qui seraient à l'origine de la situation du contribuable ne sauraient justifier une telle demande, seule la mise en œuvre de la responsabilité desdits tiers pouvant être envisagée dans une telle hypothèse.

Aux termes du paragraphe 131 AO, une remise gracieuse se conçoit « *dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable* ».

La remise d'impôts prévue par ladite disposition légale n'est envisagée que si la légalité de l'impôt à sa base n'est point contestée. Aucune contestation, tenant à la légalité de l'impôt à la base de la demande de remise gracieuse, ne saurait être utilement accueillie, pour fonder une quelconque rigueur objective ou subjective. Plus particulièrement, aucune contestation tenant au caractère excessif allégué dans le chef de l'imposition en question ne saurait être prise en considération comme telle au titre d'une remise gracieuse<sup>3</sup>.

En l'espèce, il se dégage des développements contenus dans la requête introductive d'instance que la demanderesse entend contester la légalité matérielle de l'imposition qui toutefois, comme telle, est étrangère à la matière gracieuse. Il s'y ajoute que la demanderesse n'a invoqué aucune rigueur incompatible avec le principe d'équité, que ce soit objectivement *ratione materiae*, soit subjectivement *ratione personae* dans son chef. Il échet toutefois dans ce contexte de rappeler qu'une remise gracieuse n'est justifiée que si ou bien la situation personnelle du contribuable est telle que le paiement de l'impôt compromet son existence économique et le prive des moyens de subsistance indispensables, ou bien si objectivement l'application de la législation fiscale conduit à un résultat contraire à l'intention du législateur<sup>4</sup>.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le paragraphe 131 AO n'est pas applicable, en raison du fait que la demanderesse, par le biais d'une demande de remise gracieuse, a en réalité entendu remettre en cause la légalité de l'imposition litigieuse pour les années 2002 et 2003. Il n'y a partant pas lieu d'analyser si la demanderesse a fait état d'éléments pouvant justifier l'existence d'une rigueur subjective ou d'une rigueur objective dans son chef – de tels éléments ne se dégageant de toute façon ni de la requête introductive d'instance, ni des pièces et éléments se trouvant à la disposition du tribunal –, de sorte que le recours dirigé contre la décision directoriale déferée laisse d'être fondé et doit être rejeté.

### **Par ces motifs,**

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

---

<sup>3</sup> cf. Cour adm. 11 janvier 2007, n° 22033C du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 322

<sup>4</sup> cf. trib. adm. 18 novembre 1998, n° 10364 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 325 et autres références y citées

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

condamne la demanderesse aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,  
Martine Gillardin, premier juge,  
Françoise Eberhard, juge,

et lu à l'audience publique du 5 mars 2009 par le premier vice-président, en présence  
du greffier Claude Legille.

s. Claude Legille

s. Carlo Schockweiler